
La financiación de las haciendas locales a través de la participación en tributos estatales

Diego MARÍN-BARNUEVO FABO
Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario
Universidad Carlos III de Madrid

Sumario: I. INTRODUCCIÓN. – II. EL MODELO DE FINANCIACIÓN DE LA LEY 39/1988, REGULADORA DE LAS HACIENDAS LOCALES. – III. VALORACIÓN DEL SISTEMA DE FINANCIACIÓN LOCAL VIGENTE: 1. Las dificultades de aplicación en los primeros años de vigencia. 2. Datos estadísticos sobre la evolución del modelo de financiación vigente. 3. La denunciada insuficiencia del modelo de financiación vigente. 4. Crítica personal al modelo de financiación vigente: 4.1. *Necesidad de coordinar la actuación de las distintas Administraciones Públicas.* 4.2. *Necesidad de ponderar los llamados servicios impropios.* 4.3. *La elasticidad de los recursos propios y su conexión con la realidad económica.* 4.4. *La trascendencia de la actividad inmobiliaria en la financiación local.* 4.5. *La revisión del sistema de participación en tributos del Estado y de las Comunidades Autónomas.* 4.6. *El control del gasto local.* – IV. PROPUESTAS DE REFORMA DEL MODELO DE FINANCIACIÓN LOCAL: 1. La necesidad de revisar el modelo de financiación. 2. La configuración óptima del modelo de financiación: los tributos propios. 3. La configuración óptima del modelo de financiación: la participación en ingresos del Estado y de las CC.AA.: 3.1. *Elementos esenciales de la reforma.* 3.2. *Elementos accesorios de la reforma.*

I. INTRODUCCIÓN ¹

La identificación del modelo óptimo de financiación local resulta especialmente difícil de realizar en todos los contextos, pero quizás más en España, donde la heterogenei-

1. Abreviaturas utilizadas: AA.VV.: Autores varios; CC.AA.: Comunidades Autónomas; CC.LL.: Corporaciones locales; CE: Constitución Española; cit.: citado; *Cfr.: confer*; DNI: Documento Nacional de Identidad; ed.: editorial; FEMP: Federación Española de Municipios y Provincias; hab.: habitantes; IAE: Impuesto sobre actividades económicas; IBI: Impuesto sobre bienes inmuebles; ICIO: Impuesto sobre

dad de corporaciones locales y la diversidad de sus competencias e intereses dificultan la solución unitaria². Por ello, el objetivo del presente trabajo no es formular una propuesta global sobre dicho modelo, sino destacar algunas características generales del mismo que, en nuestra opinión, son razonables y subyacen en la mayoría de las propuestas de mejora realizadas por la doctrina y por los principales agentes implicados.

Y creemos que tiene sentido formular estas propuestas en el momento actual, en el que se han hecho públicas las últimas propuestas de financiación defendidas por la Federación Española de Municipios y Provincias (FEMP) y, además, se ha reconocido la existencia de una crisis de la actividad urbanística e inmobiliaria que previsiblemente ocasionará una significativa disminución de ingresos a la Hacienda local.

Para realizar estas propuestas hemos tratado de exponer las principales características del modelo de financiación vigente, con las correspondientes críticas formuladas por los distintos agentes sociales. Y, seguidamente, con base en datos reales sobre la evolución de la financiación en los últimos años, hemos propuesto algunas líneas de actuación orientadas a establecer un modelo de financiación local responsable y respetuoso con los principios de autonomía y suficiencia, en el que son tenidos en consideración

construcciones, instalaciones y obras; IIVTNU: Impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana; INE: Instituto nacional de estadística; IRPF: Impuesto sobre la renta de las personas físicas; IVA: Impuesto sobre el valor añadido; IVTM: Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica; núm.: número; p.: página; PIB: producto interior bruto; pp.: páginas; ss.: siguientes; TRLRHL: Texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales; *vid.*: *videtur*.

2. Según el Informe del Ministerio de Economía y Hacienda titulado «Haciendas locales en cifras, año 2005», la distribución de la población nacional en ese año fue la siguiente:

<i>Estratos de población</i>	<i>N.º de municipios</i>	<i>%</i>	<i>Población 01/01/05</i>	<i>%</i>
> 1.000.000 hab.	2	0,02	4.748.434	10,77
De 500.001 a 1.000.000 hab.	4	0,05	2.706.363	6,14
De 100.001 a 500.000 hab.	52	0,64	10.282.131	23,31
De 50.001 a 100.000 hab.	72	0,89	5.007.075	11,35
De 20.001 a 50.000 hab.	221	2,73	6.583.993	14,93
De 5.001 a 20.000 hab.	882	10,88	8.584.275	19,46
≤ 5.000 hab.	6.875	84,77	6.055.495	13,73
Total (excepto Ceuta y Melilla)	8.108	98,98	43.967.766	99,68
Ciudades con Estatuto de Autonomía	2	0,02	140.764	0,32
Total Nacional	8.110	100,00	44.108.530	100

De estos datos cabe destacar que los municipios con una población inferior a 5.000 habitantes representan prácticamente el 85% del total de los municipios españoles, aunque en ellos sólo vive el 13'73% de la población total.

los intereses de todas las Administraciones públicas. Porque, como señalara ZORNOZA PÉREZ, sólo desde una perspectiva globalizadora o integradora en el seno de las haciendas públicas pueden determinarse las fuentes que han de corresponder a cada Administración en función de su ámbito de competencias³.

II. EL MODELO DE FINANCIACIÓN DE LA LEY 39/1988, REGULADORA DE LAS HACIENDAS LOCALES

Como es sabido, el sistema de financiación local ha cambiado en diversas ocasiones desde la aprobación de la Constitución de 1978, cuyo artículo 142 reconoció expresamente el llamado principio de suficiencia⁴. Ese principio, que condiciona jurídicamente el modelo a seguir, no exige que la financiación local esté basada exclusivamente en un sistema de recursos propios, sino que exige la participación en ingresos del Estado y de las Comunidades Autónomas en la determinación del modelo de financiación local⁵.

El principio de suficiencia no tuvo una correspondencia directa en las primeras leyes reguladoras del sistema financiero local, tal y como se desprende de las propias palabras del legislador al afirmar en la Exposición de Motivos de la Ley 24/1983 que *«la crónica situación deficitaria de las Corporaciones Locales es una de las cuestiones más preocupantes en el panorama político español, y que más reiteradamente se ha intentado resolver en los últimos años (...) Se hace necesario, para solucionar definitivamente tal cuestión, abordarla en su origen, que no es otro que el deficiente sistema de financiación local, de forma que no se produzcan los negativos efectos que la actual insuficiencia de recursos genera 6»*. Asimismo, se afirma-

3. Cfr. J. ZORNOZA PÉREZ, «Perspectivas de la financiación de las Haciendas locales», en *Estudios de Derecho Constitucional. Homenaje al Profesor Dr. D. Joaquín García Morillo*, Tirant lo blanc, Valencia, 2001, pp. 641 y ss.

4. Según el cual, *«las Haciendas locales deberán disponer de los medios suficientes para el desempeño de las funciones que la Ley atribuye a las Corporaciones respectivas y se nutrirán fundamentalmente de tributos propios y de participación en los del Estado y de las Comunidades Autónomas»*.

5. Así lo ha reconocido tempranamente el Tribunal Constitucional en la Sentencia 4/1981, de 2 de febrero, y ratificado posteriormente en la Sentencia 96/1990, de 24 de mayo. Sobre el significado y alcance de este principio constitucional, *vid.* RAMALLO MASSANET/ZORNOZA PÉREZ, «Autonomía y suficiencia en la financiación de las Haciendas Locales», en *Revista de Estudios de la Administración Local y Autonómica*, núm. 259 (1993), pp. 499 y ss.

6. Exposición de Motivos de la Ley 24/1983, de 21 de diciembre, de Medidas Urgentes de Saneamiento y Regulación de las Haciendas Locales, en la que se añadía que *«Esta Ley hará efectivos los principios constitucionales de suficiencia de recursos y de autonomía para la gestión de sus intereses, lo que permitirá a las Entidades Locales decidir con responsabilidad, de una parte, sobre el nivel de gasto público y de prestación de servicios que estimen oportunos, (...) y, de otra parte, sobre la correlativa adecuada utilización de sus recursos y la mejor gestión de sus posibilidades fiscales para financiar dicho gasto»*.

ba que la Ley aprobada haría «efectivos los principios constitucionales de suficiencia de recursos y de autonomía para la gestión de sus intereses».

Por diversas causas que no podemos analizar en este momento ⁷, lo cierto es que dicha reforma no logró establecer un modelo de financiación local que permitiera hacer efectivo el principio de suficiencia y ello provocó un endeudamiento generalizado de las corporaciones locales. En ese contexto fue aprobada la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales, que no sólo buscaba «la efectividad de los principios de autonomía y suficiencia financiera en el ámbito del sector local, sino que además pretende que sean los propios poderes locales los que asuman la responsabilidad compartida con el Estado y con las respectivas Comunidades Autónomas de hacer efectivos esos dos principios constitucionales».

El nuevo modelo de financiación se basaba en el potencial recaudatorio de cinco impuestos municipales que, además de ser objeto de una regulación sensiblemente mejor que sus precedentes, permitían a los órganos de gobierno municipal participar en la configuración del sistema tributario local ⁸. Esa participación se concretaba en la decisión sobre el establecimiento de dos impuestos de exacción potestativa y en la concreción de los tipos de gravamen y de las bonificaciones genéricamente previstos en la ley ⁹.

Además, el nuevo modelo mantenía la participación en ingresos del Estado como instrumento complementario de financiación local, cuya determinación y actualización tenía lugar cada cinco años y cuya distribución se realizaba en función de la población de derecho, el esfuerzo fiscal y el número de unidades escolares costeadas por cada municipio. Junto a ello se preveía la financiación específica y excepcional de ciertos municipios mediante asignaciones complementarias fijadas con arreglo a criterios de necesidad e insuficiencia financiera manifiesta.

Ese modelo de financiación ha perdurado hasta ahora con algunas correcciones de contenido esencialmente técnico en relación con algunos impuestos y con una sustancial modificación llevada a cabo por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de reforma de la LRHL ¹⁰. Dicha Ley, además de mejorar la configuración técnica en todos los

7. Entre las que debe mencionarse la Sentencia del Tribunal Constitucional 179/1985, de 19 de diciembre, que declaró la inconstitucionalidad de los preceptos que autorizaban a los municipios a establecer un recargo sobre la cuota líquida del IRPF.

8. Según RAMALLO MASSANET/ZORNOZA PÉREZ, «Autonomía y suficiencia...», cit., p. 509, «la reforma realizada, lejos de suponer innovaciones sustanciales, resulta excesivamente continuista».

9. Todo ello dentro de los márgenes previstos en la propia Ley, lo que constituía una acertada conciliación de dos principios constitucionales difícilmente compatibles: la reserva de ley en materia tributaria (31 y 133 CE) y el principio de autonomía municipal (140 CE).

10. Un análisis crítico de dicha reforma y sus efectos puede verse en J. SUÁREZ PANDIELLO, «Financiación local y corresponsabilidad fiscal local: ¿ganamos con el nuevo modelo?», en *Revista de Estudios Regionales*, núm. 66 (2003), pp. 115 y ss.

impuestos y regular bonificaciones de implantación potestativa¹¹, estableció una serie de exenciones en el Impuesto sobre Actividades Económicas que supuso una reducción notable de su capacidad recaudatoria¹² y cambió el sistema de participación en ingresos del Estado¹³.

El nuevo sistema de participación en ingresos del Estado se caracteriza por tener naturaleza dual¹⁴, ya que los municipios pequeños conservan una participación similar a la precedente¹⁵, mientras que los grandes municipios obtienen una participación en tributos del Estado sensiblemente distinta¹⁶. En efecto, los municipios con más de 75.000 habitantes o capital de provincia o de Comunidad Autónoma obtienen una participación directa en los ingresos del Estado mediante la atribución de un porcentaje de la recaudación correspondiente al Estado¹⁷ de alguno de sus impuestos¹⁸. En concreto, el porcentaje de recaudación cedido en los distintos impuestos es el siguiente:

a) El 1,6875 % de la parte estatal de la cuota líquida del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

11. Como afirma J. SUÁREZ PANDIELLO, «Financiación local y corresponsabilidad...», cit., p. 125, esa regulación entraña una paradoja, porque *«la ley incentiva las bonificaciones (pues para ello las incluye como opción) y por otro las penaliza, en la medida en que a más bonificaciones, menos esfuerzo fiscal y en consecuencia, menos recursos para el ayuntamiento por dos vías, menos tributos y menos transferencias»*.

12. Que es objeto de compensación específica, cuya evolución es distinta en función de que se trate de pequeños (menos de 75.000 habitantes) o grandes municipios.

13. También debe destacarse que la nueva Ley amplió el hecho imponible del Impuesto sobre Bienes Inmuebles al establecer la sujeción de los llamados bienes inmuebles de características especiales, y estableció muchas bonificaciones de carácter potestativo.

14. Esta configuración dual es abiertamente criticada por J. SUÁREZ PANDIELLO, «Financiación local y corresponsabilidad...», cit., p. 123, porque *«no existe argumento lógico alguno que justifique la utilización de un sistema dual como el incorporado al sistema. De hecho, la reforma aparece con carácter previo al desarrollo del Pacto Local, por lo que no se ha producido aún el traspaso de competencias que incorpore diferencias sustanciales en necesidades agregadas de gastos entre ambos grupos de municipios, ni tampoco las figuras tributarias difieren entre ambos»*.

15. Con algunos cambios derivados de la modificación del índice de evolución aplicable para fijar la financiación global correspondiente a los años distintos del año base (que en adelante vendrá determinado por el ritmo de crecimiento de los ingresos tributarios del Estado) y de la modificación de los criterios de distribución, en tanto se modifican los pesos relativos de algunas variables, los coeficientes de ponderación aplicables a la población de derecho y la definición del inverso de la capacidad tributaria, con supresión, asimismo, del número de unidades escolares como criterio de reparto.

16. En ambos casos se establece una garantía para que las cantidades determinadas no sean inferiores a las resultantes de la aplicación del sistema anterior.

17. Se excluye por tanto de la base de cálculo la parte de recaudación cedida a las CC.AA. Destacamos esta idea que no se recoge en el artículo 112 del TRLRHL, en el que se regula el objeto de la cesión, sino en el artículo 115, y que es omitida en algunos comentarios doctrinales sobre el tema.

18. A esta participación en ingresos del Estado se añade un «Fondo Complementario» que tiene carácter residual y que evolucionará en función de la evolución de los Ingresos Tributarios del Estado.

b) El 1,7897 % de la recaudación líquida por el Impuesto sobre el Valor Añadido imputable a cada municipio.

c) El 2,0454 % de la recaudación líquida imputable a cada municipio por los Impuestos Especiales sobre la Cerveza, sobre el Vino y Bebidas Fermentadas, sobre Productos Intermedios, sobre Alcohol y Bebidas Derivadas, sobre Hidrocarburos y sobre Labores de Tabaco.

Obviamente, uno de los principales problemas de este modelo de participación reside en la dificultad de vincular los ingresos obtenidos en los distintos impuestos con los distintos municipios con derecho a participación. Ese problema ha sido resuelto mediante la fijación de los siguientes criterios de vinculación de ingresos estatales con los distintos municipios:

a) En relación con el IRPF, los rendimientos correspondientes a los sujetos pasivos que declaran su residencia habitual en dicho municipio

b) En relación con el IVA y los Impuestos Especiales (excluidos los que recaen sobre hidrocarburos y labores del tabaco), el rendimiento que se impute producido en su territorio ¹⁹.

c) En relación con los Impuestos Especiales sobre Hidrocarburos y Labores del Tabaco, el rendimiento de las ventas producidas en cada municipio, determinado en función de las certificaciones de entrega y venta de combustibles y tabaco, respectivamente.

Como se desprende de lo expuesto, los criterios establecidos para *territorializar* esos tributos pueden ser objeto de crítica, porque en el IRPF, muchos sujetos declaran una residencia habitual distinta a la real, sin que se realicen controles efectivos para corregir esta situación; además, los sujetos pasivos pueden tener la residencia habitual en un municipio distinto de aquél en que obtiene sus rendimientos. Y en el IVA e Impuestos Especiales, el índice de consumo de las Comunidades Autónomas no está vinculado a la población de Derecho, pero el reparto que se hace a cada municipio sí ²⁰. Pero

19. Es muy difícil o imposible vincular territorialmente la recaudación de estos impuestos a los distintos municipios titulares de la cesión. Por ello se establece una regla de cálculo mediante la aplicación del índice de consumo de cada C.A. (calculado por el INE) al total de la recaudación correspondiente al Estado, distribuyendo la cantidad resultante entre los distintos municipios en función de sus habitantes (se calcula la proporción existente entre el total de habitantes de la C.A. y el total de habitantes del municipio con derecho a cesión).

20. Lo que produce algunas distorsiones evidentes, como la destacada por A. UTRILLA DE LA HOZ, «La Hacienda municipal en el marco de la financiación de las grandes ciudades», en AA.VV., *Estudios sobre la Ley de la Capitalidad y de Régimen Especial de Madrid*, Bosch, Madrid, 2006, p. 468, al afirmar que «en una ciudad como Madrid, núcleo central de una amplia área metropolitana, las diferencias entre la población oficial del

resulta ciertamente difícil encontrar otros criterios más acertados, por lo que parece evidente que la participación municipal en tributos del Estado exige reconocer la imposibilidad de realizar una *territorialización* exacta de los tributos devengados en los distintos tributos objeto de cesión.

Finalmente, hay que mencionar la consideración explícita que hizo la Ley 51/2002 a los llamados «municipios turísticos», a los que se reconoció otra fuente de financiación suplementaria mediante participación en tributos del Estado²¹. Esos municipios turísticos, encuadrados en esta categoría por referencia a su población y al número de viviendas con consideración de segunda residencia²², tienen reconocida una participación suplementaria en tributos del Estado por importe del 2,0454% de los rendimientos que no hayan sido objeto de cesión a las CC.AA. por los Impuestos sobre Hidrocarburos y sobre Labores del Tabaco.

III. VALORACIÓN DEL SISTEMA DE FINANCIACIÓN LOCAL VIGENTE

1. Las dificultades de aplicación en los primeros años de vigencia

La implantación de un nuevo modelo de financiación local tuvo muy poco éxito en sus primeros años de aplicación debido, fundamentalmente, a la crisis económica vivida entre 1990 y 1995. Como han destacado ESTEBAN CABRERA y SÁNCHEZ MALDONADO²³, aunque se suprimieron impuestos arcaicos y se establecieron y perfeccionaron otros de mayor capacidad recaudatoria, el incremento de la presión fiscal derivado del nuevo sistema fue abiertamente rechazado por ciudadanos y empresarios, lo que motivó la paralización de la revisión de valores catastrales de bienes inmuebles y el establecimiento de tipos de gravamen muy bajos por parte de los Ayuntamientos; lo que a su vez determinó una recaudación por recursos tributarios muy por debajo de la

municipio y la población que trabaja, consume y utiliza los servicios municipales durante gran parte de la jornada resultan especialmente significativas».

21. El establecimiento de especialidades en el régimen de financiación a favor de los municipios turísticos es abiertamente criticado por J. SUÁREZ PANDIELLO, «Financiación local y corresponsabilidad...», cit., p. 125, por contradecir directamente el criterio generalmente aceptado de excluir en el modelo general tratamientos especiales por singularidades físicas o productivas.

22. Tienen esta consideración los que tienen más de 20.000 habitantes y menos de 75.000 (y no son capital de provincia o C.A.) que tienen un número de segundas residencias superior al de viviendas principales (determinado este último dato en función de lo publicado por el Censo de Edificios y Viviendas).

23. Vid. ESTEBAN CABRERA/SÁNCHEZ MALDONADO, «Una propuesta de financiación municipal», en *Papeles de Trabajo*, núm. 28/07, del Instituto de Estudios Fiscales.

prevista y un endeudamiento generalizado de las corporaciones locales. Las principales explicaciones a esa crisis son las siguientes ²⁴:

- a) El mantenimiento de defectos estructurales básicos de la organización territorial española, con un 75% de municipios con población inferior a 2.000 habitantes, impedía mejorar la eficiencia de las prestaciones de servicios.
- b) La escasez de recursos humanos capacitados para gestionar las nuevas corporaciones locales.
- c) El deseo de las corporaciones locales de dotar todos los servicios demandados por los ciudadanos, con independencia de que estuvieran incluidos en el ámbito de sus competencias.
- d) El alto coste financiero del endeudamiento, que era especialmente elevado en ese periodo de baja recaudación por tributos.
- e) La convicción de que el Estado acudiría a resolver los problemas financieros de las Administraciones locales, que no se hizo realidad por las dificultades económicas soportadas también por la Administración General del Estado.

Esa situación de crisis mejoró a partir de 1994 gracias a los ajustes presupuestarios realizados por las corporaciones locales y, también, a la concurrencia de otros factores, entre los que resulta oportuno destacar ²⁵:

- a) El cambio de ciclo económico.
- b) La bajada de los tipos de interés, que redujo los costes financieros de todos los entes endeudados.
- c) El aumento gradual de la presión fiscal.
- d) La mejora de la gestión de los servicios públicos municipales y, especialmente, de los servicios de gestión tributaria y recaudación.

2. Datos estadísticos sobre la evolución del modelo de financiación vigente

Aunque no es fácil recabar datos agregados correspondientes a los años anteriores a 2002, los correspondientes a ese año y ulteriores nos permiten confirmar que la situación actual nada tiene que ver con los primeros años de aplicación de la Ley 39/1988 y que el modelo de financiación local vigente en los últimos años ha mejorado sustancialmente la situación financiera de las Haciendas locales:

24. Seguimos en este punto el trabajo de ESTEBAN CABRERA/SÁNCHEZ MALDONADO, «Una propuesta de...», cit., p. 12.

25. *Ibidem*.

INGRESOS MUNICIPALES
(expresado en millones de euros) ²⁶

	<i>Tributos propios</i> (a)	<i>Ingresos patrimoniales</i> (b)	<i>Ingresos por transferencias</i> (c)	<i>Ingresos financieros</i> (d)	<i>TOTAL INGRESOS</i>
2002	16.672	2.513	13.087	3.219	35.491
2003	17.155	2.284	14.194	2.680	36.313
2004	19.919	2.931	14.176	3.423	40.449
2005	22.231	3.950	15.323	3.375	44.879

(a) Capítulos 1, 2 y 3 del estado de ingresos

(b) Capítulos 5 y 6 del estado de ingresos

(c) Capítulos 4 y 7 del estado de ingresos

(d) Capítulos 8 y 9 del estado de ingresos

Y todavía pueden ser más positivos en algunos municipios concretos, como se desprende de algunos datos referidos a la ciudad de Madrid, ya que «*el presupuesto consolidado liquidado del Ayuntamiento de Madrid ha aumentado sustancialmente en los últimos años, pasando de un gasto total no financiero de cerca de 1.850 millones de euros en 1999, a más de 3.375 millones en 2004, con una previsión inicial para 2005 de más de 4.085 millones (...). Por su parte, los ingresos no financieros han pasado en este periodo de 1.961 millones de euros en 1999, a casi 2.950 millones en 2004, con una previsión de 3.608 millones en 2005 y más de 4.383 millones en 2006*» ²⁷.

Por todo ello creemos que la evolución del modelo de financiación vigente no revela la existencia de una situación problemática para las entidades locales. Antes al contrario, pone de manifiesto la existencia de una situación positiva con un incremento constante de ingresos con los que atender sus gastos.

3. La denunciada insuficiencia del modelo de financiación vigente

A pesar de que los datos estadísticos ponen de manifiesto que la financiación municipal ha evolucionado favorablemente en los últimos años, lo cierto es que un sector de la doctrina y la Federación Española de Municipios y Provincias han declarado su insuficiencia y necesidad de su modificación. Esa divergencia es incluso justificada de forma explícita por algunos autores, que sostienen que «*el relativo buen comportamiento de los gobiernos locales en materias de ahorro y déficit que se deduce de los*

26. Datos extraídos de la Liquidación de los Presupuestos Locales de los respectivos años, publicados por el Ministerio de Economía y Hacienda.

27. Cfr. A. UTRILLA DE LA HOZ, «La Hacienda municipal...», cit., p. 451.

datos observados no debe ser interpretado como indicador evidente de que el modelo actual de financiación proporciona buena «salud financiera», sino más bien como argumento en defensa del buen hacer o gestión responsable de la mayoría de los gobiernos locales, los cuales han tendido mayoritariamente a autocontrolar sus deseos de expandir el gasto en respuesta a las demandas ciudadanas, ciñéndose a sus disponibilidades financieras y huyendo de aventuras inciertas»²⁸.

Según estos mismos autores que elaboraron el Informe de la FEMP, las principales críticas al modelo de financiación vigente derivan de lo siguiente²⁹:

- a) Falta de reconocimiento real del papel fundamental de las Entidades Locales en la provisión pública de servicios.
- b) Ausencia de una planificación concertada de recursos entre los tres niveles de organización territorial del Estado en el proceso histórico de descentralización.
- c) La explosión de actividades y servicios no obligatorios que lastran de forma dramática los presupuestos municipales.
- d) Un sistema de financiación excesivamente volcado en los recursos propios, centrado en ingresos por impuestos de producto, cuya característica más relevante es la escasa elasticidad y, por tanto, la falta de adecuación de los niveles de recaudación a la coyuntura económica.

Por lo que proponen una serie de ajustes en el sistema de financiación local que, en su opinión, acomodaría mejor el modelo de financiación a la realidad municipal. Esos ajustes serían los siguientes³⁰:

- a) Corregir la insuficiente e inadecuada participación en ingresos del Estado, cuyos criterios de distribución pivotan, en exceso, sobre el elemento «población».
- b) Aumentar la participación en los ingresos de las Comunidades Autónomas.
- c) Revisión de los tributos propios para incorporar componentes medioambientales y mejorar su flexibilidad.

28. *Avance del Estudio sobre la Financiación Local en España*, editado por la FEMP en noviembre de 2007, y que según dice el Prefacio (p. 7) fue «encargado por la FEMP a un grupo de expertos universitarios con objeto de analizar la situación financiera de los gobiernos locales españoles y elaborar una propuesta de nuevo modelo de financiación (...) El trabajo ha sido elaborado por un equipo dirigido y coordinado por Javier Suárez Pandiello, catedrático de Hacienda Pública de la Universidad de Oviedo y del que también formaron parte Nuria Bosch Roca, catedrática de Hacienda Pública de la Universidad de Barcelona, Francisco Pedraja Chaparro, catedrático de Hacienda Pública de la Universidad de Extremadura, Juan José Rubio Guerrero, catedrático de Hacienda Pública de la Universidad de Castilla-La Mancha y Alfonso Utrilla de la Hoz, profesor titular de Hacienda Pública de la Universidad Complutense de Madrid».

29. Seguimos en este punto, de forma casi literal, el contenido del «*Avance del Estudio...*», cit., pp. 16 ss.

30. *Avance del Estudio...*, cit. pp. 17 ss.

- d) Incremento de tributos basados en el principio del beneficio (tasas).
- e) Incorporación de expedientes que impidan el incremento de las deudas que otras Administraciones tienen con los Ayuntamientos.

4. Crítica personal al modelo de financiación vigente

En nuestra opinión, algunas de las críticas formuladas por el documento de la FEMP están sólidamente fundadas, pero otras no pueden ser compartidas sin una matización previa, tal y como explicamos en los siguientes epígrafes.

4.1. Necesidad de coordinar la actuación de las distintas Administraciones Públicas

Como denuncia el documento de la FEMP, creemos que las Entidades Locales están desempeñando un papel esencial en la provisión de servicios públicos que debiera tener el oportuno reconocimiento. Sobre todo si aceptamos —como no puede ser de otra manera— que la Administración local es la más próxima al ciudadano y la que en muchos casos puede proveer esos servicios con mayor eficacia³¹.

No obstante, creemos que el mejor posicionamiento de la Administración Local para la provisión de determinados servicios no constituye título suficiente para la asunción directa de esas competencias. Desde una perspectiva jurídica, porque se podría estar desnaturalizando el reparto de competencias establecido por el legislador³²; y, desde una perspectiva económica, porque la falta de coordinación con el órgano titular de la competencia ejercitada por la Administración local ocasionaría en todo caso una pérdida de eficiencia fácilmente evitable.

Por ello consideramos razonable y exigible revisar el catálogo de competencias de las Administraciones territoriales para identificar los servicios que pueden ser asumidos de manera eficiente por los Ayuntamientos. De este modo, se podrían asignar a las corporaciones locales nuevas competencias (asumidas *de facto* o no previamente) y prever la correspondiente financiación, que podría determinar un incremento en la participación de tributos del Estado o de la Comunidad Autónoma, según quien fuera el anterior titular de la competencia transferida.

31. Tal y como sostiene A. UTRILLA DE LA HOZ, «La Hacienda municipal...», cit., p. 453, «bien sea por la demanda directa de los ciudadanos, por el aprovechamiento de economías de escala que hace que resida en el ámbito local el desarrollo práctico de competencias ajenas, o por la mejor detección de preferencias y/o necesidades de los ciudadanos, al ser la administración más próxima a ellos, las actuaciones locales se extienden a muchos terrenos en el ejercicio de sus competencias, en su labor de suplencia de otros niveles de gobierno o en la atención de nuevas prestaciones y necesidades no previstas por la regulación competencial».

32. Aunque también es cierto que, como afirman ESTEBAN CABRERA/SÁNCHEZ MALDONADO, «Una propuesta de financiación...», cit., p. 14, «ni la Constitución española ni la legislación posterior aplicable a las Corporaciones locales definió el marco competencial de estas Administraciones públicas».

4.2. Necesidad de ponderar los llamados servicios impropios

El principal argumento utilizado para demandar un incremento de los ingresos de las corporaciones locales es la asunción de nuevas competencias que originariamente no tenían atribuidas. Se trata, por tanto, de la demanda de ingresos para financiar los llamados «servicios impropios», asumidos por la Administración local desde la consideración de ser «la Administración más próxima al ciudadano» y estar obligada a «satisfacer una demanda social»³³.

Se trata de un argumento lógico que, sin embargo, debe ser objeto de matización cuando el prestador del servicio reclama a un tercero que financie dichos gastos³⁴. Sobre todo porque bajo esa genérica denominación de *servicios impropios* se incluyen actuaciones de muy diversa índole que no merecen la misma valoración jurídica. Como afirma SUÁREZ PANDIELLO, no cabe reconocer la misma naturaleza al ejercicio de competencias asumidas por delegación de otras Administraciones y al ejercicio de otras actuaciones de «*dudosa necesidad social y que pudieran servir para alimentar comportamientos demagógicos, cuando no clientelares*»³⁵.

Por tanto considero que la reivindicación de ingresos adicionales con el pretexto de la necesidad de financiar servicios impropios sólo estaría justificada en los supuestos en que dicha actuación constituyera una verdadera exigencia social, y sólo cuando la asunción del servicio por parte de los Ayuntamientos hubiera sido coordinada con las demás Administraciones territoriales³⁶. Esta interpretación se corresponde, además, con lo dispuesto en el artículo 9.2 de la Carta Europea de Autonomía Local, en donde se establece que «*los recursos financieros de las entidades locales deben ser proporcionales a las competencias previstas por la Constitución o la Ley*».

4.3. La elasticidad de los recursos propios y su conexión con la realidad económica

También es objeto de crítica la falta de elasticidad de los recursos propios, que constituyen la principal fuente de financiación local, y su «falta de adecuación a la

33. El Informe de la FEMP titulado *Avance del estudio...*, p. 31, sostiene que «*las competencias de los Entes Locales son de carácter universal ya que pueden actuar en todos los ámbitos de la esfera pública no atribuidos específicamente a otros niveles de la Administración, siempre que, con ello, se beneficie a los vecinos o se satisfagan sus necesidades particulares y específicas*».

34. Que según M. VILALTA, Y D. MAS, «La despesa no obligatoria dels ajuntaments de Catalunya. Exercici 2004», *Revista Papers de Politiques Territorials*, núm. 4, Diputació de Barcelona, citado por J. SUÁREZ PANDIELLO, «Nuevas necesidades y financiación local», en *Revista Economistas*, núm. 108 (2006), p. 213, llegan a representar un 30% del gasto local.

35. Cfr. J. SUÁREZ PANDIELLO, «Nuevas necesidades...», cit., p. 213.

36. En sentido parecido se había manifestado J. SUÁREZ PANDIELLO, «Nuevas necesidades...», cit., p. 213, al afirmar que «*la reivindicación de financiación adicional vinculada a gastos impropios sólo se amaría de razón si fuéramos capaces de acotar más el concepto de gasto de suplencia, renunciando a la demagogia del todo vale*».

coyuntura económica». Ciertamente se trata de una crítica difícil de comprender desde una perspectiva jurídica. De un lado porque el artículo 142 de la Constitución no exige la proporción en la que tributos propios y participación en tributos del Estado y CC.AA. deben contribuir a la financiación de las Haciendas locales y, además, siempre se había admitido la mejor idoneidad de los tributos propios para hacer efectivo el principio de autonomía política ³⁷.

Y, de otro lado, porque consideramos que sí tienen vinculación con la realidad económica. Al menos con un segmento de la actividad económica que es la actividad inmobiliaria, que ha producido unos ingresos extraordinarios en los últimos años y que ahora parece llegar a su fin, lo que plantea nuevos problemas que trataremos en el siguiente epígrafe.

4.4. La trascendencia de la actividad inmobiliaria en la financiación local

Como decíamos, una de las singularidades del modelo de financiación local vigente es la extraordinaria repercusión que tiene la actividad inmobiliaria en la generación de ingresos ³⁸. Según el Ministerio de Economía y Hacienda, los ingresos patrimoniales asociados a la actividad urbanística representaron en el ejercicio 2005 un 10,42% de los ingresos no financieros, según el siguiente desglose ³⁹:

INGRESOS PATRIMONIALES ASOCIADOS A LA ACTIVIDAD URBANÍSTICA (importes expresados en miles de €)

<i>Tasas por licencia de obras</i>	<i>Cuotas de urbanización</i>	<i>Aprovechamientos urbanísticos</i>	<i>Ingresos patrimoniales por concesiones y aprovechamientos especiales</i>	<i>Enajenación de terrenos</i>	<i>TOTAL</i>	<i>% sobre ingresos no financ.</i>
468.106	275.031	407.099	575.430	2.600.664	4.326.333	10,42%

37. Además de ello habría que destacar la dificultad existente para identificar la proporción «ideal» en que deben encontrarse los recursos propios en relación con los ingresos totales. Según los datos contenidos en el Informe del Ministerio de Economía y Hacienda titulado «Haciendas Locales en cifras», Año 2004 y 2005, pp. 30 y 51 respectivamente, los ingresos por tributos propios representaron casi un 50% de los ingresos totales de los municipios en el ejercicio 2004, mientras que en 2005 llegaron casi al 60%.

38. *Id.*, en este mismo sentido, RAMALLO MASSANET/ZORNOZA PÉREZ, «Autonomía y suficiencia...», cit., p. 509.

39. Datos extraídos del Informe del Ministerio de Economía y Hacienda titulado «Haciendas Locales en cifras, Año 2005», p. 51.

De esos datos cabe destacar, en primer lugar, que los ingresos obtenidos por la enajenación de terrenos constituyen un 60% de los ingresos patrimoniales citados. Y, en segundo lugar, que en ese cálculo no se han incluido otros ingresos tributarios directamente vinculados a la actividad urbanística, como es el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras y el Incremento sobre Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana ⁴⁰, cuya recaudación supuso en ese mismo ejercicio un 5,07% y un 3,24%, respectivamente, del total de ingresos ⁴¹.

Por tanto, si aceptáramos que la recaudación por esos impuestos está directamente vinculada a la actuación urbanística e inmobiliaria llegaríamos a la conclusión de que el total de los ingresos municipales vinculados a esa actividad alcanzó el 18,73% del total de ingresos municipales no financieros del ejercicio 2005, con una cuantía total próxima a los ocho mil millones de euros.

Es evidente que esos datos de recaudación están referidos a un momento de extraordinaria actividad urbanística e inmobiliaria, por lo que es previsible que los ingresos de esta naturaleza sean notablemente inferiores en los ejercicios de 2008 y siguientes, con el consecuente déficit que puede ocasionar en las cuentas públicas municipales. Por ello resulta oportuno planificar con carácter inmediato una reforma del sistema de financiación local que afronte la pérdida de ingresos públicos locales derivados del cambio de ciclo económico.

4.5. *La revisión del sistema de participación en tributos del Estado y de las Comunidades Autónomas*

Como se desprende de lo expuesto en los apartados anteriores, parece necesario revisar el sistema de participación en tributos del Estado y de las Comunidades Autónomas para compensar de este modo la pérdida de ingresos por recursos propios en los próximos años.

Asimismo, con motivo de la revisión del modelo de participación en tributos parece oportuno recordar que, desde una perspectiva jurídica, el modelo de participación en tributos propios adolecía de una grave e injustificada carencia, al no incluir la prevista participación en tributos de las Comunidades Autónomas. Por tanto, puede ser

40. Tampoco parecen incluidos los ingresos derivados de convenios urbanísticos, pues como advierten ESTEBAN CABRERA/SÁNCHEZ MALDONADO, «Una propuesta de financiación...», cit., p. 37, «mientras que el producto de la enajenación del suelo se presupuesta en el capítulo 6 de ingresos de capital, el resultante de los convenios urbanísticos se suele presupuestar en el capítulo 3 de ingresos corrientes, apartado 'otros ingresos' (...) Un análisis a priori podrían concluir que una buena proporción del gasto de capital se financia mediante ahorro bruto, cuando en realidad se financia con ingresos de convenios urbanísticos o de otros ingresos del planeamiento urbano, que se ha de integrar en el Patrimonio Municipal del Suelo».

41. Según los datos extraídos de *Haciendas Locales en cifras, Año 2005*, p. 35 los ingresos por el ICIO alcanzaron un total de 2.104.364.000 €, mientras que los del IIVTNU un total de 1.345.046.000 €.

éste el momento para exigir ese compromiso de todas las Administraciones implicadas porque, como tempranamente señalaron RAMALLO y ZORNOZA, la falta de desarrollo de los sistemas de participación de las Haciendas Locales en los tributos de las CC.AA. debe calificarse abiertamente de inconstitucional, en tanto constituye «*un grave incumplimiento de las previsiones constitucionales respecto de la articulación de dichas Haciendas locales, que ha de ser imputada a las CC.AA. Porque son éstas las únicas instancias territoriales que disponen de competencias legislativas para la regulación de este ingreso local que, al merecer la consideración constitucional de recurso fundamental, ha de estimarse de desarrollo necesario para la consecución de la suficiencia financiera local que garantiza el art. 142 CE*»⁴².

4.6. El control del gasto local

A diferencia de lo que sostiene el Estudio de la FEMP cuando asegura que la *gestión responsable de la mayoría de los gobiernos locales ha permitido controlar los deseos de expandir el gasto en respuesta a las demandas ciudadanas*, creemos que el sistema actual de limitación y control del gasto local también necesita ser objeto de revisión. Porque es posible que la mayoría de los gobiernos locales hayan ejercido sus cargos con toda responsabilidad, pero también es cierto que la divulgación de noticias y datos sobre algunas actuaciones concretas han revelado la falta de eficacia de los medios de limitación y control del gasto local.

Se trata, ciertamente, de una cuestión especialmente sensible desde una perspectiva jurídica, porque el artículo 140 de la Constitución reconoce expresamente la autonomía de los municipios. Y dicho principio se manifiesta especialmente en las decisiones sobre el gasto, ya que la distribución de las partidas presupuestarias para la atención de las múltiples necesidades existentes es el reflejo directo de las decisiones de naturaleza política asumidas por los órganos de gobierno local⁴³. Por tanto cualquier regulación estatal o autonómica orientada a limitar o controlar el gasto de las corporaciones locales puede ser considerada como una vulneración del principio de autonomía municipal.

Sin embargo, creemos que hay al menos dos aspectos del gasto local que sí deben ser objeto de regulación estatal y que se trata de una cuestión que puede y debe ser abordada en el momento de revisar el sistema de financiación local. Nos referimos, de un lado, a la necesidad de limitar la retribución de cargos electos y de libre designación, que podría hacerse —por ejemplo— mediante la traslación al ámbito local de los

42. Cfr. RAMALLO MASSANET/ZORNOZA PÉREZ, «Autonomía y suficiencia...», cit., p. 511, donde manifiestan seguidamente que esa inconstitucionalidad denunciada carece del «*cauce procesal adecuado para la proclamación de esta suerte de inconstitucionalidad por omisión en que incurren las citadas instancias territoriales al eludir sus responsabilidades en la financiación de las Haciendas Locales*».

43. Tal y como se recoge en RAMALLO MASSANET/ZORNOZA PÉREZ, «Autonomía y suficiencia...», cit., p. 502.

criterios de retribución para altos cargos fijados en el ámbito de la Administración General del Estado ⁴⁴. Porque resulta ciertamente paradójico que las corporaciones locales puedan fijar libremente esas retribuciones y, en ocasiones, se tenga conocimiento de que esas retribuciones superan con creces las establecidas para los altos cargos del Estado.

Y, de otro lado, nos parece necesario reformar el régimen de funcionamiento de los órganos de fiscalización del gasto municipal para que tengan una mayor vinculación con la Administración General del Estado y una menor dependencia del Gobierno municipal. Porque resulta ciertamente paradójico que los funcionarios habilitados estatales encargados de intervenir y controlar el gasto público municipal ocupen su puesto por designación del Alcalde-Presidente, quien además tiene total libertad para fijar sus retribuciones, jornada laboral y vacaciones. Es cierto que estas circunstancias no impiden una actuación objetiva y eficiente de estos funcionarios, pero parece obvio que si tuvieran una dependencia funcional con el Ministerio de Administraciones Públicas (por ejemplo) podrían desempeñar su actividad con mayores garantías de objetividad.

IV. PROPUESTAS DE REFORMA DEL MODELO DE FINANCIACIÓN LOCAL

1. La necesidad de revisar el modelo de financiación

A la vista de los datos extraídos de la realidad y de las críticas al modelo de financiación anteriormente resumidas, creemos que es posible realizar algunas propuestas de revisión del sistema de financiación local y, más concretamente, de la participación municipal en tributos del Estado y de las CC.AA.

Sobre todo porque el modelo actual tiene una excesiva dependencia de la actividad inmobiliaria y ello hace que la desaceleración del sector produzca una significativa pérdida de ingresos a las corporaciones locales en los próximos años. De los datos que se pueden aportar para constatar esa afirmación, cabe destacar que el proyecto de

44. Es imposible recabar datos agregados sobre estas retribuciones. El dato que elabora el INE (Cuentas de las Administraciones Públicas 2000) está referido al gasto total por remuneración en el ámbito de las corporaciones locales, que se refiere a todo el personal que percibe retribuciones y salarios con cargo a las mismas, y que pone de manifiesto el incremento de esta partida en un 50% en el periodo comprendido entre el año 2000 y el año 2006:

Remuneración de los asalariados de las CC.LL. (en millones de euros)

<i>Año</i>	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
<i>Remuneración</i>	11.161	11.918	12.490	13.509	14.463	15.941	17.420

Presupuestos Generales del Estado para 2006 preveía la aportación de 12.584,34 millones de euros a las entidades locales, lo que representaba el 9,14% de los recursos del Estado ⁴⁵. Se trata sin duda de una cantidad elevada que servía para mantener el equilibrio presupuestario de las entidades locales en un momento en que los ingresos locales por actividades urbanísticas ascendían a 8.000 millones de pesetas. Pero si estimáramos que los ingresos de esta naturaleza podrían descender en 2008 en un 75% (6.000 millones de euros) advertiríamos que la aportación del Estado debería incrementarse en un 50% para evitar que se produjera una situación de déficit en la Hacienda municipal.

Todo lo cual nos hace constatar que el modelo de financiación actual tiene conexión con un solo segmento de la actualidad económica, y cuando éste vive un periodo de desaceleración los ingresos locales disminuyen en mayor medida que los del resto de las Administraciones públicas, lo que produce una descompensación financiera difícil de justificar. Por ello es razonable –como promueve la FEMP– que los recursos financieros de las corporaciones locales tengan una evolución similar o mejor que los del Estado, que jurídicamente tiene el deber de garantizar su suficiencia financiera, porque de lo contrario sería necesario buscar soluciones extraordinarias orientadas a compensar esa disminución de ingresos ⁴⁶.

2. La configuración óptima del modelo de financiación: los tributos propios

El sistema tributario local tiene una configuración razonable y unas características de gestión óptimas para las Administraciones locales, con una importancia relativa que llega a ser del 58,3% de los recursos totales municipales ⁴⁷. Por ello creemos innecesario plantear una transformación estructural del mismo, aunque sí es posible modificar aspectos puntuales orientados a su mejora ⁴⁸.

45. Dato extraído de «La financiación local en los Presupuestos Generales del Estado para el año 2006», Dirección General de Coordinación Financiera con las Entidades Locales, Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos, Ministerio de Economía y Hacienda, donde se seguidamente se afirma que «*tal crecimiento de la financiación respecto al ejercicio 2005, cercano al 14%, muestra la importancia que el Gobierno otorga a las administraciones más próximas a los ciudadanos*».

46. Nos referimos esencialmente al endeudamiento, que hasta el momento ha estado contenido a causa de las limitaciones establecidas en la Ley de Haciendas Locales y en la Ley de Estabilidad Presupuestaria. Según recoge ESTEBAN CABRERA/SÁNCHEZ MALDONADO, «Una propuesta de...», cit., p. 16, «*de acuerdo con la IGAE, la deuda agregada ascendió en 2004 a unos 24.000 millones de euros. Esta cifra representa el 2,9 por 100 del PIB y el 6,2 por 100 del conjunto de las Administraciones Públicas. En términos macroeconómicos se puede concluir que no es significativa*».

47. Según el Informe Hacienda Local en Cifras, año 2005, cit. p. 36.

48. El Informe de la FEMP titulado «Avance del estudio...», p. 34, sin mayor concreción, dice que es necesaria «*una revisión integral del bloque de exenciones y beneficios fiscales respecto a su adecuación a los fines de interés general por el que han sido habilitados*».

En relación con el Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI) hay que destacar en primer lugar sus ventajas: genera muchos ingresos con un coste de gestión mínimo, no está sujeto a ciclo económico y, además, tiene una gran aceptación social. En efecto, los datos sobre recaudación en el IBI ponen de manifiesto la relevancia de este impuesto en la financiación local ⁴⁹ y el incremento de recaudación producido de los últimos años ⁵⁰:

RECAUDACIÓN TOTAL POR IBI ⁵¹
(en millones de euros)

AÑO	2002	2003	2004	2005
INGRESOS	5.043	5.399	6.039	6.780

En cuanto a los inconvenientes del IBI, suele destacarse su cuantificación con base en el valor catastral, que debería ser sustituido por otro que reflejara mejor el comportamiento del mercado; la conveniencia de personalizar el impuesto mediante bonificaciones que permitieran tomar en consideración las circunstancias personales del sujeto pasivo; y la implantación de un recargo por las viviendas desocupadas ⁵². En nuestra opinión, pese a que dichas medidas pueden parecer razonables, su aplicación resulta desaconsejable por el incremento de costes de gestión que conllevan ⁵³.

En relación con el Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) hay que señalar que, tras la reforma realizada por la Ley 51/2002, que reconoció la exención para el 95% de los sujetos pasivos, ha perdido todo su potencial recaudatorio, como acredita el hecho de que en el año 1990 generase una recaudación total de 3.827 millones de euros y, sin embargo, los ingresos por este concepto en 2005 hayan sido sólo de 1.336 millones de euros. En todo caso, la reforma fue bien valorada, porque las entidades locales recibieron una compensación económica del Estado por la pérdida de ingresos y la economía se veía estimulada por la supresión de un obstáculo de naturaleza tributaria a la creación de empresas y el desarrollo de nuevas actividades

49. Pese a que sus tipos de gravamen no son los máximos posibles, su recaudación representa el 16% de los ingresos totales y el 50% de los ingresos impositivos.

50. Todo ello con una tasa de recaudación sobre derechos reconocidos netos del 87,76, que es la más alta de todo el sistema tributario local, según se desprende de los datos recogidos en Haciendas Locales en Cifras 2005, p. 48.

51. Incrementos superiores al 10% anual, según datos correspondientes a los derechos reconocidos netos, contenidos en la Liquidación de los Presupuestos de las Entidades Locales de los respectivos años, difundidos por el Ministerio de Economía y Hacienda.

52. Todas esas propuestas se contienen en ESTEBAN CABRERA/SÁNCHEZ MALDONADO, «Una propuesta de...», cit., p. 21.

53. *Vid.*, en sentido similar, el Informe de la FEMP titulado «Avance del estudio...», cit., p. 50.

profesionales⁵⁴, aunque es cierto que la regulación de la exención es técnicamente mejorable⁵⁵. Los datos de recaudación de este impuesto son los siguientes:

RECAUDACIÓN TOTAL POR IAE⁵⁶
(en millones de euros)

AÑO	2002	2003	2004	2005
INGRESOS	1.939	1.645	1.243	1.336

En relación con el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (IVTM) cabe destacar su relevancia en la financiación local y su fácil gestión, aunque algún autor ha sugerido encomendar su gestión a las CC.AA. para reducir costes⁵⁷. Las críticas al mismo son mínimas y están normalmente referidas a la conveniencia de tomar en consideración factores medioambientales en su configuración y, también, a la necesidad de vincular al sujeto pasivo con el titular real del bien⁵⁸ y corregir la competencia fiscal⁵⁹. Los datos de recaudación de este impuesto son los siguientes:

RECAUDACIÓN TOTAL POR IVTM⁶⁰
(en millones de euros)

AÑO	2002	2003	2004	2005
INGRESOS	1.700	1.802	1.924	2.061

En relación con el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO) debe destacarse su protagonismo en los últimos años de intensa actividad urbanística, que lo ha convertido en el segundo impuesto total por volumen de recaudación, con

54. Además, se trataba de un impuesto muy criticado por vulnerar los principios de igualdad y capacidad económica, en tanto las obligaciones tributarias se establecían sin consideración al resultado económico de la actividad realizada.

55. Porque se establece para empresas con una cifra de negocio inferior a un millón de euros y sería más razonable vincularla al beneficio neto de la actividad empresarial, como también propone el Informe de la FEMP titulado «Avance del estudio...», cit., p. 54.

56. Datos correspondientes a los derechos reconocidos netos, contenidos en la Liquidación de los Presupuestos de las Entidades Locales de los respectivos años, difundidos por el Ministerio de Economía y Hacienda.

57. Nos referimos a J. SUÁREZ PANDIELLO, «Financiación local y corresponsabilidad...», cit., p. 121.

58. Actualmente el sujeto pasivo es la persona «a cuyo nombre conste el vehículo en el permiso de circulación» (art. 94 TRLRHL).

59. También denunciada en el Informe de la FEMP titulado «Avance del estudio...», cit., p. 56.

60. Datos correspondientes a los derechos reconocidos netos, contenidos en la Liquidación de los Presupuestos de las entidades locales de los respectivos años, difundidos por el Ministerio de Economía y Hacienda.

un crecimiento anual superior al 10%. Tiene muchos defectos en su configuración técnica que han sido oportunamente destacados por la doctrina ⁶¹, siendo especialmente controvertidos los relacionados con la base imponible. Su establecimiento es de carácter potestativo y su gestión exige la realización de actuaciones de comprobación que, para la mayoría de Ayuntamientos pequeños, son de difícil o imposible realización. Los datos de recaudación de los últimos años son los siguientes:

RECAUDACIÓN TOTAL POR ICIO ⁶²
(en millones de euros)

AÑO	2002	2003	2004	2005
INGRESOS	1.341	1.555	1.897	2.104

En relación con el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) también se ha visto afectado por el ciclo de expansión inmobiliario y ha incrementado la recaudación en los últimos años en tasas superiores al 10%. En cuanto a sus inconvenientes, es objeto de crítica generalizada por la desconsideración del principio de capacidad económica que supone su método de determinación de bases imponibles, alejado de los valores reales de adquisición y enajenación. Y no creemos que en este caso se pueda aludir a la simplificación o practicabilidad como causa de justificación, porque resultaría igualmente sencillo aplicar los mismos métodos de cálculo establecidos para la tributación de ganancias de capital en el IRPF y gestionar conjuntamente su exacción. También consideramos fundadas las críticas realizadas a la no sujeción de las transmisiones realizadas en un periodo de tiempo inferior a un año ⁶³. Los datos de recaudación de este impuesto se recogen en el cuadro siguiente:

RECAUDACIÓN TOTAL POR IIVTNU ⁶⁴
(en millones de euros)

AÑO	2002	2003	2004	2005
INGRESOS	914	1.054	1.180	1.345

61. *Vid.*, por todos, D. MARÍN-BARNUEVO FABO, «El impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras», en AA.VV., *Los Tributos Locales*, Thomson-Civitas, Madrid, 2005.

62. Datos correspondientes a los derechos reconocidos netos, contenidos en la Liquidación de los Presupuestos de las entidades locales de los respectivos años, difundidos por el Ministerio de Economía y Hacienda.

63. Contenidas en el Informe de la FEMP titulado «Avance del estudio...», cit., p. 58

64. Datos correspondientes a los derechos reconocidos netos, contenidos en la Liquidación de los Presupuestos de las entidades locales de los respectivos años, difundidos por el Ministerio de Economía y Hacienda.

Las tasas constituyen otro recurso tributario en auge, porque son muchos los autores que proponen un sistema tributario más volcado en el principio del beneficio que en el de capacidad económica ⁶⁵. Constituye, sin duda, una solución financiera a los problemas de financiación de los servicios impropios. Su recaudación ha crecido considerablemente en los últimos años, como se advierte en el siguiente cuadro:

RECAUDACIÓN TOTAL POR TASAS ⁶⁶
(en millones de euros)

AÑO	2002	2003	2004	2005
Tasas por prestación de servicios	2.909	3.117	3.394	3.868
Tasas por utilización privativa del dominio público	529	551	651	631
TOTAL	3.438	3.674	4.045	4.499

Las contribuciones especiales son el último recurso tributario local, de especial relevancia en los pequeños municipios cuya falta de ingresos impositivos dificulta la realización de obras de interés general. Su imposición y ordenación resulta especialmente difícil por las exigencias establecidas por la jurisprudencia, lo que puede explicar que —a diferencia de lo que sucede en el resto de tributos— las cuentas públicas arrojen diferencias significativas entre la previsión de ingresos por este concepto y su recaudación real. Por ello sería muy conveniente que el legislador afrontara una regulación de las contribuciones especiales y permitiera así un mejor conocimiento de su régimen jurídico, lo que reforzaría la seguridad jurídica de todos los destinatarios de la norma. La divergencia de cifras presupuestadas, liquidadas y recaudadas en los términos anteriormente expuestos, se aprecia nítidamente en el siguiente cuadro:

RECAUDACIÓN TOTAL POR CONTRIBUCIONES ESPECIALES ⁶⁷
(en millones de euros)

AÑO	2002	2003	2004	2005
Previsiones definitivas	564	500	650	632
Derechos reconocidos netos	212	189	234	209
Recaudación líquida	96	91	125	113

65. *Vid.* el Informe de la FEMP titulado «Avance del estudio...», cit., p. 46.

66. Datos correspondientes a los derechos reconocidos netos, contenidos en la Liquidación de los Presupuestos de las entidades locales de los respectivos años, difundidos por el Ministerio de Economía y Hacienda.

67. Datos contenidos en la Liquidación de los Presupuestos de las entidades locales de los respectivos años, difundidos por el Ministerio de Economía y Hacienda.

Finalmente, en relación con la posibilidad de añadir nuevos impuestos al sistema tributario local, resulta interesante la propuesta realizada por SUÁREZ PANDIELLO de aprovechar «por los ayuntamientos de la imposición sobre estancias en alojamientos turísticos, en la línea de lo regulado por la Comunidad Autónoma Balear y que podría servir para internalizar gran parte de los costes específicos de los municipios turísticos»⁶⁸. De un lado, porque ese impuesto (que existe en otros países de nuestro entorno, como Alemania) se caracteriza por su elasticidad y fácil gestión, y su implantación potestativa podría contribuir a resolver los problemas de financiación que aparentemente soportan los llamados «municipios turísticos».

3. La configuración óptima del modelo de financiación: la participación en ingresos del Estado y de las CC.AA.

El modelo de participación en ingresos del Estado establecido por la Ley 51/2002 ha sido aplicado a partir de 2004, y ya se conocen algunos datos estadísticos derivados de su implantación. En relación con los municipios de más de 75.000 habitantes o capital de provincia o de CC.AA., los datos son los siguientes:

PARTICIPACIÓN DE MUNICIPIOS EN TRIBUTOS DEL ESTADO⁶⁹ (en millones de euros)

	2004	2005	Variación
Cesión de impuestos estatales	661	726	+ 9,8%
Fondo complementario modelo cesión	3.647	4.118	+ 12,9%
Modelo de variables	3.030	3.422	+ 12,9%
TOTAL	7.339	8.267	+ 12,6%

PARTICIPACIÓN DE MUNICIPIOS EN TRIBUTOS DEL ESTADO: CESIÓN DIFERENCIADA POR IMPUESTOS⁷⁰ (en millones de euros)

	2004	2005	% 2005
IRPF	316	355	48%
IVA	253	279	38%
Impuestos Especiales	90	91	14%
TOTAL	661	726	100%

68. Cfr. J. SUÁREZ PANDIELLO, «Financiación local y corresponsabilidad...», cit., p. 121.

69. Según el Informe Hacienda Local en Cifras, año 2005, cit., p. 72. No incluye la compensación por supresión del IAE.

70. Según el Informe Hacienda Local en Cifras, año 2005, cit., p. 72. No incluye la compensación por supresión del IAE.

Aunque los datos anteriores merecen una buena valoración, las razones expuestas en los apartados anteriores nos llevan a formular algunas propuestas de mejora: unas que podríamos considerar esenciales y otras accesorias.

3.1. Elementos esenciales de la reforma

1. Es imprescindible la concurrencia de las CC.AA. en la determinación y financiación de este recurso local, porque lo exige la Constitución y porque constituye una exigencia lógica dada la actual distribución competencial y de gasto público. De un lado, porque parece un presupuesto necesario para posibilitar la coordinación de todas las Administraciones públicas orientada a una mejor asignación del gasto público, especialmente relevante si fuera cierto que la mayor parte de servicios impropios asumidos por las corporaciones locales se corresponden con actuaciones cuya competencia corresponde a las CC.AA.⁷¹. Y, de otro, porque la Administración autonómica es la que más capacidad de gasto tiene de todas, en tanto gestiona más de la tercera parte del gasto público, frente al 20% de la Administración General del Estado y el 13% correspondiente a las entidades locales⁷².

La determinación del modo en que cada CC.AA. participa en la financiación local debería responder a unos principios comunes generales, fijados en un acuerdo general de coordinación de políticas públicas, y ser objeto de concreción en cada CC.AA. en función de las especialidades de su organización territorial y de los distintos servicios públicos delegados tácita o expresamente a los municipios⁷³.

71. Como sostiene la FEMP, al afirmar «Los datos agregados de los presupuestos liquidados muestran que el gasto ha crecido, en los últimos diez años, sobre todo en las subfunciones asociadas a las competencias autonómicas. Los de la encuesta del estudio muestran que los gastos no obligatorios se centran esencialmente en esas mismas áreas y suponen el 38 % del gasto corriente directo. Si adicionamos los costes de administración e inversión inducidos, los gastos no obligatorios alcanzan el 30 % del gasto total, 35 % si incluimos la aportación que realizan los propios usuarios, unos 260 por habitante para el ejercicio 2.003. Esta situación, no sólo se expresa presupuestariamente, sino en dificultades adicionales en gestión de personal» (Informe sobre la situación actual de los Ayuntamientos: carencias económicas y problemas de gestión, de 8 de febrero de 2005).

72. Según afirma GIL-RUIZ GIL-ESPARZA/IGLESIAS QUINTANA, «El gasto público en España en un contexto descentralizado», en *Presupuesto y Gasto Público*, núm. 47/2007, p. 197, en donde se añade que el resto del gasto total corresponde en un 30% a la Seguridad Social, y en un 6% adicional a la contribución del Estado a la financiación de la Unión Europea (destacando en relación con este último punto que «el Estado aporta la totalidad de la contribución a la UE, mientras que recibe menos del 20% de los retornos, correspondiendo aproximadamente el 60% a las Comunidades Autónomas», p. 200).

73. Debe destacarse que el art. 192 de la Ley Orgánica 2/2007, de Reforma del Estatuto de Autonomía para Andalucía, establece en este sentido que «1. Una ley regulará la participación de las Entidades Locales en los tributos de la Comunidad Autónoma, que se instrumentará a través de un fondo de nivelación municipal, de carácter incondicionado. 2. Adicionalmente la Comunidad Autónoma podrá establecer programas de colaboración financiera específica para materias concretas. 3. Corresponde a la Comunidad Autónoma la tutela financiera de los entes locales, sin perjuicio de las competencias del Estado y con respeto a la autonomía que a los

2. La participación en ingresos del Estado y de las CC.AA. debería establecerse de tal modo que existiera una vinculación directa entre los ingresos del Estado y de las CC.AA. y los de las entidades locales. Con ello se conseguiría que los ciclos económicos buenos y malos tuvieran su correspondiente proyección en la capacidad financiera de todas las Administraciones públicas. Además, esa determinación debería realizarse de tal modo que produjera un incremento de recaudación respecto del modelo actual, porque la paralización de la actividad urbanística e inmobiliaria implicará una pérdida de ingresos de esa naturaleza a las entidades locales, cuya contribución al presupuesto local en los últimos años ha sido decisiva para evitar el déficit. La dificultad de *territorializar* los impuestos indirectos convierten al IRPF en la figura esencial del modelo propuesto ⁷⁴.

3. La configuración asimétrica o dual del modelo de participación puede mantenerse, pero siempre que responda a fundamentos lógicos o jurídicos. Porque, como ha denunciado la doctrina ⁷⁵, es ilógico diferenciar el modelo en función de que el municipio tenga más o menos de 75.000 habitantes, ya que la referencia a ese índice de población, aunque tiene importancia en la organización del gobierno municipal tras la aprobación de la Ley 57/2003 ⁷⁶, carece de relevancia a efectos de determinar las necesidades de financiación. Por ello hubiera sido más lógico diferenciar el modelo en función número de habitantes que determina el ámbito competencial exigible a los distintos municipios, esto es, en función de que el municipio tuviera una población de Derecho superior a 5.000, 20.000 ó 50.000 habitantes. Por ello consideramos razona-

mismos les reconoce la Constitución. 4. Los entes locales podrán delegar a favor de la Comunidad Autónoma la gestión, liquidación, recaudación e inspección de sus propios tributos o establecer alguna otra forma de colaboración. 5. Los ingresos de los entes locales consistentes en participaciones en ingresos y en subvenciones incondicionadas estatales se percibirán a través de la Comunidad Autónoma, que los distribuirá de acuerdo con los criterios establecidos en sus leyes, respetando los criterios fijados por la legislación del Estado en esta materia. 6. Las modificaciones del marco normativo de la Comunidad Autónoma que disminuyan los ingresos tributarios locales habrán de prever la compensación oportuna. 7. Cualquier atribución de competencias irá acompañada de la asignación de recursos suficientes.»

74. En Alemania, los apartados 5 y 5.a) del artículo 106 de la Constitución reconocen el derecho de los municipios a participar en el IRPF y en el IVA, lo que se concreta en la actualidad en un derecho de participación del 15% del IRPF y del 2'01 del IVA. El proceso de implantación de la participación local en el IRPF puede verse en J. RAMALLO MASSANET, *El sistema financiero de las corporaciones locales en Derecho Alemán*, Instituto de Estudios de Administración Local, Madrid 1976, pp. 138 ss.

75. Cfr. J. SUÁREZ PANDIELLO, «Financiación local y corresponsabilidad...», cit., p. 123.

76. Ley 57/2003, de 16 de diciembre, de medidas para la modernización del gobierno local, si bien debe subrayarse que para el reconocimiento de régimen jurídico del municipio de gran población no basta con tener esa población, sino que además resulta exigible la concurrencia de circunstancias económicas, sociales, históricas o culturales especiales, y el reconocimiento por parte de la Asamblea Legislativa a iniciativa de los respectivos Ayuntamientos. De lo que se desprende que dicha ley tampoco marca una diferencia de régimen jurídico exclusivamente referenciada a ese límite de población.

ble que la reforma del modelo de participación introduzca una diferenciación basada en uno de esos límites de población⁷⁷.

4. Debe realizarse una identificación de los servicios impropios asumidos por las corporaciones locales que permita delimitar los gastos esenciales y no esenciales. Porque parece razonable computar el coste que conlleva para los municipios la prestación de servicios de naturaleza esencial y no asumidos por otra Administración territorial, pero no el resto, cuya financiación íntegra exigiría un esfuerzo ciertamente extraordinario⁷⁸.

5. El cálculo de las necesidades externas de financiación local debe realizarse desde la consideración de que las corporaciones locales han agotado sus recursos propios, esto es, desde la premisa de que el esfuerzo fiscal ha sido del 100%. Por tanto debe computarse a estos efectos los ingresos potenciales por recursos tributarios, y no los ingresos reales, porque constituye una falta de responsabilidad fiscal demandar al Estado la financiación de servicios que podrían financiarse internamente y que por motivos de política local no se recaudan.

3.2. Elementos accesorios de la reforma

1. Dado que el establecimiento de limitaciones y controles al gasto local pudiera incidir en la autonomía política reconocida en la Constitución, cabría vincular la aplicación de nuevos modelos de financiación a la aceptación por parte de las corporaciones locales de algunas condiciones en esta materia, muy especialmente las referidas a la limitación de retribuciones de cargos electos y de libre designación y al establecimiento de nuevas condiciones de ejercicio de las funciones de intervención, tesorería y secretaría en el ámbito local⁷⁹.

2. Dado que la *territorialización* del IRPF tiene lugar en función de la residencia habitual declarada por los sujetos pasivos, sería razonable establecer todas las medidas necesarias para asegurar que todos los ciudadanos declaran la residencia que les corresponde. Y una de esas medidas, razonable y proporcional, podría consistir en la creación de un sistema centralizado de domiciliación que proyectara sus efectos a todos los registros públicos. Porque es conocido que, en ocasiones, el domicilio declarado en el

77. En el Informe de la FEMP titulado *Avance del estudio...*, cit., p. 68, se propone «generalizar la cesión de un porcentaje a determinar del IRPF y del IVA a todos los municipios de más de 20.000 habitantes».

78. Según ESTEBAN CABRERA/SÁNCHEZ MALDONADO, «Una propuesta de financiación...», cit., p. 40, la financiación completa del gasto impropio del ejercicio 2003 con cargo al IRPF determinaría un incremento de la presión fiscal un 19%, y si se financiara con cargo a los tributos locales exigiría duplicar su recaudación.

79. Tal y como decíamos anteriormente, para que las condiciones retributivas y de jornada laboral de los funcionarios habilitados estatales no fueran fijadas por el Alcalde-Presidente cuya actividad es objeto de control por dichos funcionarios.

padrón no se corresponde con el de la declaración del IRPF, que a su vez no se corresponde con el del DNI (lo que proyecta sus efectos en multitud de actuaciones administrativas) que también difiere del reflejado en el carnet de conducir y en el permiso de circulación de vehículos. Esa realidad puede ser el resultado de una estrategia interesada, pero también de la dificultad que entraña comunicar fehacientemente el cambio de domicilio a todas las Administraciones Públicas. Por ello creemos que la gestión centralizada de los cambios de domicilio a través de lo que se ha venido en llamar ventanilla única podría facilitar la correcta identificación y filiación de todos los ciudadanos, y con ello posibilitar la correcta asignación a los municipios de su participación en ingresos del Estado y de las CC.AA.